

Audience publique du 25 juin 2009

Recours formé par
Monsieur ..., ...,
contre une décision du directeur de l'administration des Contributions directes
en matière d'impôt sur le revenu

JUGEMENT

Vu la requête inscrite sous le numéro 24849 du rôle et déposée le 26 septembre 2008 au greffe du tribunal administratif par Monsieur ..., demeurant à F-..., ayant élu domicile auprès de la Banque Générale du Luxembourg, 50, avenue J-F Kennedy, L- 2951 Luxembourg, portant recours, non autrement qualifié, contre une décision du directeur de l'administration des Contributions directes du 23 juillet 2008 ayant rejeté comme non fondée sa réclamation dirigée contre une décision de refus d'une imposition par voie d'assiette pour les années 2005 et 2006, émise le 5 mai 2008 ;

Vu le mémoire en réponse du délégué du gouvernement déposé au greffe du tribunal administratif le 29 décembre 2008 ;

Vu les pièces versées en cause et notamment la décision entreprise ;

Entendu le juge-rapporteur en son rapport, ainsi que Monsieur ... en ses explications, et Madame le délégué du gouvernement Monique Adams en sa plaidoirie.

Suite à l'introduction le 30 avril 2008 des déclarations d'impôt sur le revenu des personnes physiques respectivement pour les années 2005 et 2006, le bureau d'imposition Luxembourg Y de la section des personnes physiques du service d'imposition de l'administration des Contributions directes, ci-après dénommé « *le bureau d'imposition* », adressa à Monsieur ... un courrier daté du 5 mai 2008, par lequel celui-ci fut informé que ces déclarations resteraient « *sans conséquence pratique* » pour cause de tardivité.

Monsieur Collignon introduisit par courrier daté du 14 mai 2008 une réclamation à l'encontre de cette décision du bureau d'imposition.

Par décision datée du 23 juillet 2008, le directeur de l'administration des Contributions directes, ci-après dénommé « *le directeur* », rejeta ladite réclamation comme non fondée. Le corps de ladite décision est libellé comme suit :

« *Le directeur des contributions,*

Vu la requête introduite le 16 mai 2008 par le sieur ... demeurant à F-...e, ayant élu domicile au Luxembourg, pour réclamer contre la décision de refus d'une imposition par voie d'assiette pour les années 2005 et 2006, émise le 5 mai 2008 et notifiée le même jour conformément au § 89 de la loi générale des impôts (AO) ;

Vu le dossier fiscal ;

Vu les §§ 228 et 301 AO ;

Considérant que l'introduction par une requête unique de plusieurs demandes distinctes, mais néanmoins semblables, empiète sur le pouvoir discrétionnaire du directeur des contributions de joindre des affaires si elles sont connexes, mais n'est incompatible en l'espèce avec les exigences d'une procédure ordonnée ni dommageable à une bonne administration de la loi, qu'il n'y a pas lieu de la refuser ;

Considérant que les réclamations ont été introduites par qui de droit dans les forme et délai de la loi ; qu'elles sont partant recevables ;

Considérant que le réclamant fait grief au bureau d'imposition de ne pas avoir procédé aux impositions au motif d'une remise tardive des déclarations ;

Considérant qu'en vertu du § 243 AO, une réclamation régulièrement introduite déclenche d'office un réexamen intégral de la cause, la loi d'impôt étant d'ordre public ;

Qu'à cet égard le contrôle de la légalité externe de l'acte doit précéder celui du bien-fondé ; qu'en l'espèce la forme suivie par le bureau d'imposition ne prête pas à critique ;

Considérant qu'il ressort du dossier fiscal que pour les années litigieuses le réclamant a demandé d'être imposé d'après les dispositions de l'article 157ter de la loi concernant l'impôt sur le revenu (L.I.R.) ;

Considérant que d'après la législation en vigueur pour les années 2005 et 2006 une telle demande entraîne une imposition par assiette du contribuable ; qu'une imposition par voie d'assiette d'après l'article 157ter L.I.R. ne peut être effectuée en défaveur du contribuable et que, par conséquent, une imposition selon l'article 157ter L.I.R. ne peut engendrer qu'une restitution d'impôts ;

Considérant qu'en vertu du § 153 AO, les droits à restitution permis en dehors des cas visés aux §§ 151 et 152 AO s'éteignent si la demande en restitution n'a pas été introduite avant la fin de l'année qui suit celle de la survenance des faits à l'origine du droit ;

Considérant qu'en l'espèce la demande en restitution et notamment celle d'être imposé selon l'article 157ter L.I.R. aurait dû être introduite jusqu'au 31 décembre 2006 en ce qui concerne l'année d'imposition 2005 et jusqu'au 31 décembre 2007 en ce qui concerne l'année d'imposition 2006 ;

Considérant que les déclarations d'impôt sur le revenu des années 2005 et 2006 ont été déposées le 30 avril 2008 ; que les demandes en restitution doivent dès lors être considérées comme tardives ; (...) ».

Par requête déposée au greffe du tribunal administratif le 26 septembre 2008, Monsieur Collignon a introduit un recours contentieux contre la décision directoriale du 23 juillet 2008.

Le tribunal est de prime abord amené à constater que Monsieur Collignon n'a pas qualifié son recours.

Cette circonstance en elle-même n'est cependant pas de nature à entraîner l'irrecevabilité ou la nullité du recours, étant donné qu'il est admis que si la requête introductive d'instance omet d'indiquer si le recours tend à la réformation ou à l'annulation de la décision critiquée, il y a lieu d'admettre que le demandeur a entendu introduire le recours admis par la loi (cf. trib. adm. 18 janvier 1999, n°10760 du rôle, Pas. adm. 2008, V° Impôts, n° 536).

La décision directoriale litigieuse s'inscrit dans le cadre d'une demande d'un contribuable non résident tendant à être imposé par voie d'assiette au Luxembourg sur base de l'article 157ter (1) de la loi modifiée du 4 novembre 1967 sur l'impôt sur le revenu, ci-après désignée « *LIR* », demande qui en l'espèce tendait à obtenir le cas échéant le remboursement d'impôts payés par la voie de la retenue à la source des traitements et salaires, compte tenu de certaines dépenses dont le demandeur fait état.

Conformément aux dispositions combinées du paragraphe 228 de la loi générale des impôts du 22 mai 1931, appelée « *Abgabenordnung* », en abrégé « *AO* », auquel renvoie le paragraphe 235 (5) mentionnant les bulletins concernant des demandes de restitution d'impôts (« *Bescheide über Erstattungsansprüche aus Rechtsgründen* »), et de l'article 8 (3) 1. de la loi modifiée du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif, le tribunal est compétent pour statuer comme juge du fond sur le recours dirigé par un contribuable contre une décision du directeur ayant statué sur les mérites d'une réclamation de sa part contre un bulletin du bureau d'imposition.

Le tribunal est partant compétent pour connaître d'un recours en réformation dirigé contre la décision directoriale du 23 juillet 2008.

Le recours en réformation, par ailleurs introduit dans les formes et le délai prévus par la loi, est dès lors recevable.

A l'appui de son recours, le demandeur fait état d'un prêt ainsi que d'un contrat d'assurance contractés pour racheter la maison familiale et pour régler la part de son épouse ainsi qu'une prestation compensatoire à celle-ci, suite à un divorce « *long et pénible* ».

Le délégué du gouvernement soutient que ce serait à bon droit que le directeur a déclaré non fondé la réclamation, en retenant que la demande en restitution formulée sur le fondement de l'article 157ter (1) LIR aurait été formulée en dehors du délai prévu à cette fin par le paragraphe 153 AO, en l'occurrence un délai expirant à la fin de l'année suivant la survenance des faits à l'origine du droit à restitution.

Le tribunal est amené à constater que le demandeur, dans son recours, se borne à invoquer des dépenses que celui-ci entend porter en déduction de ses revenus. Le demandeur ne prend cependant pas position par rapport à la motivation à la base de la décision directoriale entreprise, qui consiste à rejeter la demande en restitution d'un impôt trop payé pour cause de tardivité.

Il est cependant de principe que même si le tribunal est, comme dans la présente matière, investi d'un pouvoir de statuer en tant que juge du fond, l'examen auquel il doit se livrer s'effectue en principe dans le cadre des moyens invoqués par le demandeur pour contrer les points spécifiques de l'acte déferé faisant grief, sous réserve des moyens d'ordre public qui doivent être soulevés d'office, sans que son contrôle ne consiste à procéder à un réexamen général et global de la situation fiscale des demandeurs (cf. trib. adm. 31 mai 2006, n° 20705 du rôle, Pas. adm. 2008, V° Impôts, n° 550).

En l'espèce, il aurait appartenu au demandeur, afin de pouvoir utilement critiquer la décision directoriale litigieuse, de présenter des moyens se rapportant à la motivation de cette décision et en particulier des moyens liés à la question de la tardivité de la demande en restitution.

Or, en l'absence de moyens afférents présentés par le demandeur, étant entendu que le moyen à l'appui du recours se rapporte exclusivement aux dépenses que le demandeur entend faire valoir pour réduire son revenu imposable et pour ainsi, le cas échéant, aboutir à une restitution de l'impôt sur le revenu payé par voie de retenue à la source, question sur laquelle le directeur ne s'est cependant pas prononcé, le tribunal ne peut que constater qu'aucun débat utile, susceptible d'énervier la régularité de la décision directoriale litigieuse en elle-même, n'a été engagé devant lui.

Au regard des développements qui précèdent, le recours en réformation doit être rejeté comme non fondé.

Par ces motifs,

le tribunal administratif, deuxième chambre, statuant à l'égard de toutes les parties ;

reçoit le recours en réformation en la forme ;

au fond, le déclare non justifié, partant en déboute ;

condamne le demandeur aux frais.

Ainsi jugé par :

Carlo Schockweiler, premier vice-président,
Martine Gillardin, premier juge,
Annick Braun, juge,

et lu à l'audience publique du 25 juin 2009 par le premier vice-président, en présence du greffier Claude Legille.

s. Claude Legille

s. Carlo Schockweiler